



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice Galați**  
**Structura specializată în soluționarea**  
**contestațiilor**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Galați

Str. Portului, nr. 163, Galați  
CP. 800211  
Tel : +40 236.46.04.86  
Fax : +40 236 43.24.66  
e-mail: [registratura.dgrfp.gl@anaf.ro](mailto:registratura.dgrfp.gl@anaf.ro)

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ 2020**  
de soluționare a contestațiilor înregistrate la  
DGRFP Galați sub nr. X /10.09.2020 și X /14.09.2020,  
formulate de **SC AAA SRL, CIF X**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Structura specializată în soluționarea contestațiilor primește dosarele contestațiilor formulate de SC AAA SRL, CUI X , împotriva:

**A. - Deciziei de impunere nr. X/17.07.2020** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020 de către A.J.F.P. Buzău – Structura de Inspecție Fiscală, cu adresa de înaintare nr. X X/07.09.2020 înregistrată la registratura generală a DGRFP Galați sub **nr. GLR\_REG X din 10.09.2020.**

și

**B.1 - Deciziei nr. X/03.08.2020** referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și

**B.2 - Deciziei nr. X/03.08.2020** referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare,

emise de AJFP BUZĂU – Structura de colectare, cu adresa de înaintare nr. X /08.09.2020 înregistrată la registratura generală a DGRFP Galați sub **nr. GLR\_REG X din 14.09.2020.**

**Obiectul contestației** privește:

**A. – contestarea parțială a Deciziei de impunere nr. X/17.07.2020** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de AJFP BUZĂU – Structura de Inspecție Fiscală, **respectiv a sumei de X lei**, reprezentând obligații fiscale principale stabilite suplimentar la impozit pe veniturile din alte surse, din suma totală de X lei;

**B.1. - contestarea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020** emisă de AJFP BUZĂU – Structura de colectare, **respectiv a sumei de X lei** reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile din alte surse (stabilit suplimentar prin Decizia de impunere X/17.07.2020), din suma totală de X lei ( X lei dobânzi și X lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe veniturile din alte surse, impozitului pe profit, impozitului pe venit din

salarii, contribuții sociale)

**B.2. – contestarea în totalitate a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/03.08.2020** emisă de AJFP BUZĂU – Structura de colectare, respectiv a **sumei totale de X lei** reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

Contestațiile SC AAA SRL BUZĂU au fost formulate prin reprezentant convențional X SCA, cu sediul profesional în XXX, jud. Buzău (sediul ales pentru comunicarea actelor de procedură), fiind semnate olograf, în original, și fiind însoțite de împuternicirile avocațiale seria X nr. X/X0 și respectiv, seria BZ nr. X/X0 din 24.08.2020, în original, în conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1), lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Analizând termenele de depunere a contestațiilor se constată că:

- **Decizia de impunere nr. X/17.07.2020** emisă de AJFP BUZĂU – Structura de inspecție fiscală, a fost remisă sub semnătură în data de **21.07.2020** (confirmare de primire aflată în copie xerox la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă și înregistrată la registratura generală a AJFP BUZĂU în data de **31.08.2020** sub nr. **BZG\_REG X**

și respectiv

- **Deciziile nr. X/03.08.2020** referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi, penalități de întârziere și respectiv penalități de nedeclarare, emise de AJFP BUZĂU – Structura de colectare, au fost comunicate prin poștă fiind confirmate de primire în data de **05.08.2020** (dovada se află la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă și înregistrată la registratura generală a AJFP BUZĂU în data de **31.08.2020** sub nr. **X**.

Prin urmare, contestațiile au fost depuse în termenul legal prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările ulterioare.

Conform pct. 9.5 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede „*În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.*”, structura specializată în soluționarea contestațiilor din cadrul DGRFP Galați va proceda la conexarea celor două dosare, întrucât contestațiile sunt formulate de aceeași persoană juridică SC AAA SRL și vizează aceeași categorie de obligații fiscale - principale și respectiv accesoriile aferente.

Constatând că sunt îndeplinite prevederile art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu prevederile H.G. nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați prin Structura specializată în soluționarea contestațiilor este legal investită cu soluționarea contestațiilor formulate de SC AAA SRL cu sediul în mun. Buzău, X, jud. Buzău.

## **I.A. Cu privire la Decizia de impunere nr. X/17.07.2020**

**SC AAA SRL BUZĂU formulează contestația nr. X /31.08.2020 înregistrată la DGRFP Galați sub nr. X /10.09.2020, împotriva:**

- **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice **nr. X/17.07.2020 emisă în baza** Raportului de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020 de către A.J.F.P. Buzău – Structura de Inspecție Fiscală

Societatea invocă în susținerea contestației următoarele motive:

„Contestăm actele administrativ-fiscale sub aspectul majorării bazei de impozitare cu suma de XX lei, cât și al Impozitului pe veniturile din alte surse în sumă de X lei.

(...)

## **II. MOTIVAREA ÎN FAPT ȘI ÎN DREPT A CONTESTAȚIEI**

**Constatările și concluziile inspectorilor fiscali sunt eronate pentru următoarele argumente:**

18. *Sumele plătite de Societate pentru deșeurile achiziționate în perioada ianuarie 2017 - ianuarie 2020 se încadrează în prevederile legale care prevăd scutirea de la impozitul pe venit. Astfel, ne aflăm în ipoteza prevăzută de art. art. 62 lit. f) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal întrucât banii plătiți de Societate reprezintă contravaloarea deșeurilor din patrimonial personal al vânzătorilor. Pentru fiecare astfel de vânzare deținătorului de deșeuri (vânzătorul) a dat o declarație pe proprie răspundere privind proveniența deșeurilor din patrimoniul personal.*

19. *Achiziționarea deșeurilor metalice feroase și neferoase se face cu respectarea legislației în materia deșeurilor, inclusiv a celor prevăzute de OUG nr. 31/2011 privind interzicerea achiziționării de la persoane fizice a metalelor feroase și neferoase și a aliajelor acestora, aprobată cu modificări prin Legea nr. 17/2013 și modificată prin Legea nr. 38/2014. Conform acestor reglementări deșeurile metalice feroase și neferoase, cu excepția celor interzise de la achiziționare, pot face obiectul operațiunilor de comerț numai în condițiile în care acestea provin din gospodăriile proprii.*

20. *Singurul text de lege care stabilește obligațiile collectorului în raport cu persoana fizică vânzătoare de deșeuri feroase și neferoase este art.3 din Legea nr. 38/2014 pentru modificarea și completarea Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 31/2011 privind interzicerea achiziționării de la persoane fizice a metalelor feroase și neferoase și a aliajelor acestora utilizate în activitatea feroviară. Societatea a respectat întru totul aceste obligații legale.<sup>6</sup>*

21. *În anexa Legii nr. 38/2014 exista modelul borderoului de achiziție de deșeuri metalice feroase și neferoase și a aliajelor acestora, care constituie document de evidență financiar-contabilă, cu regim intern de numerotare. Borderoul de achiziție a deșeurilor conține, pe lângă datele specifice, și declarația pe proprie răspundere a persoanei fizice că deșeurile predate provin din gospodăria proprie, sub sancțiunea falsului în declarații, urmată de nume și prenume și semnătura persoanei fizice respective.*

22. *Intrarea în gestiune a deșeurilor se face pe baza borderoului de achiziție, după completarea acestuia, plata contravalorii deșeurilor achiziționate cu reținerea contribuției de 3% la fondul de mediu. În privința impozitului pe venit, conform art. 62 lit. f) din Codul fiscal sunt neimpozabile veniturile primite la predarea deșeurilor din patrimoniul personal.*

23. *Nu există nicio dispoziție legală prin care Societatea ar fi abilitată să efectueze verificări privind realitatea declarațiilor date de vânzătorul deșeurilor.*

24. Așa cum reiese din RIF, organul de control a avut la dispoziție instrumente legale care nu pot fi folosite de Societate, respectiv interogarea Sistemului Național de Evidență Auto și verificarea istoricului mijloacelor de transport deținute în patrimoniul personal.

25. Atâta vreme cât declarația pe proprie răspundere este în forma prescrisă de lege și nu există niciun viciu evident, orice persoană (inclusiv Societatea) este obligată să o considere reală, valabilă și, implicit, să îi dea eficiență. Răspunderea cu privire la corectitudinea celor consemnate în declarație aparține exclusiv terților declaranți, iar demonstrarea caracterului fals al declarației și lipsirea de eficiență a acesteia nu poate avea loc decât ca urmare a pronunțării unei hotărâri judecătorești definitive de condamnare a declarantului pentru săvârșirea infracțiunii de fals în declarații, prevăzută și pedepsită de art. 326 din Codul Penal.

26. Chiar și în situația în care constatările organelor fiscale, efectuate de altfel prin verificări la care au acces exclusiv instituțiile statului (verificări de baze de date centralizate etc.) ar fi corecte, în sensul că deșeurile nu provin din patrimoniul personal al vânzătorului, concluziile RIF-ului și ale Deciziei sunt contrare prevederilor legale aplicabile.

27. În ipoteza în care a avut loc vânzarea unor deșeuri ce nu provin din patrimoniul personal, ci au fost achiziționate în prealabil de persoanele fizice în scopul revânzării către Societate, nu sunt aplicabile prevederile legale privind reținerea la sursă, deoarece sumele încasate de vânzători cu titlu de preț al deșeurilor nu reprezintă „venituri din alte surse”.

28. În conformitate cu dispozițiile art. 114 alin. (1) Cod fiscal, venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a) - h).

29. La punctul 34 alin.1 din Normele Metodologice de aplicare ale Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal sunt enumerate categoriile de venituri care ar putea fi calificate ca fiind venituri din alte surse. În mod evident veniturile în discuție nu se încadrează și nu sunt nici măcar similare cu cele enumerate de lege. În plus, din alin. (2) al textului de lege ante menționat, rezultă în mod clar că, pentru a fi considerate venituri din alte surse, veniturile obținute nu trebuie să aibă caracter de continuitate.<sup>c</sup>

30. Vă rugăm să aveți în vedere faptul că organele de inspecție fiscală nu au făcut nicio mențiune concretă cu prezentarea operațiunii/operațiunilor și a vânzătorilor pentru a proba caracterul sporadic al veniturilor obținute de persoanele fizice vânzătoare de deșeuri, element esențial pentru calificarea acestora ca venituri din alte surse. Dimpotrivă, în situația de fapt stabilită de organul fiscal în RIF se reține caracterul repetitiv al vânzărilor făcute de persoanele fizice.

31. Potrivit art. 61 lit. a) coroborat cu art. 67 alin. (1), activitatea persoanelor fizice de revânzare a deșeurilor reprezintă o activitate independentă de comerț (în mod evident, dacă veniturile nu sunt din patrimoniul personal atunci sursa acestora este achiziționarea de la alte persoane), iar veniturile obținute de aceștia trebuie să fie impozitate în conformitate cu dispozițiile fiscale generale. Prin urmare, obligația de a declara, calcula și plăti impozitul pe venit aparține persoanelor fizice care desfășoară respectiva activitate independentă

32. Cu alte cuvinte, dacă persoana fizică colectează deșeuri de la alte persoane fizice și apoi le valorifică, înseamnă că face operațiuni cu titlu profesional și ar trebui să se autorizeze (ca PFA, II) în baza OUG 44/2008 și să se înregistreze fiscal, veniturile urmând a fi tratate ca venituri din activități independente.

33. Într-o asemenea ipoteză societatea colectoare nu are nicio obligație de natură de reținere la sursă a impozitului.

34. De altfel, prevederile pct. 6 alin. (2) coroborate cu dispozițiile alin. (4) lit. b) din Normele

metodologice precizează că exercitarea unei activități independente, reglementata prin art. 67 din Codul fiscal, presupune desfășurarea acesteia cu regularitate, în mod continuu, pe cont propriu și urmărind obținerea de venituri, acestea incluzând și activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării.

35. Pornind de la propriile concluzii că anumite persoane fizice ar vinde către Societate deșeuri care nu provin din patrimoniul personal, obligația legală a organului fiscal în astfel de situații este să dispună măsuri împotriva acestor persoane care ar întreprinde acte de comerț fără a fi înregistrate, să stabilească bazele impozabile și impozitul datorat de aceștia.

36. Este adevărat că organul fiscal are dreptul de a aprecia stările de fapt fiscale și să decidă categoria în care se încadrează un anumit venit. Însă această atribuție trebuie exercitată în mod rezonabil, echitabil, în limitele stabilite de lege și luând în considerare toate circumstanțele edificatoare (art. 6 alin. (1) și (2), art. 7 alin. (2) și (3) Cod de procedură fiscală).

37. Organul fiscal este obligat să aprecieze starea de fapt fiscală în concordanță cu realitatea economică, determinată în baza probelor administrate (art. 14 alin. (a) Cod de procedură fiscală), obligație legală ce nu a fost respectată de către organul fiscal la întocmirea RIF-ului și a Deciziei. Nu există verificări și constatări ale organului de control din care să reiasă că toate persoanele fizice au vândut deșeuri care nu aveau cum să provină din patrimoniul personal, în condițiile în care generic toate sumele plătite de societate pentru achizițiile de la persoane fizice pe bază de borderou de achiziție au fost recalificate ca venituri din alte surse pentru vânzători și s-a aplicat cota de 16%, respectiv de 10%.

38. Atât timp cât realitatea economică nu a fost corect stabilită de către organele fiscale cel puțin sub aspectele dezvoltate la punctele 12 și 19 din contestație, RIF-ul și Decizia sunt nelegale și netemeinice.

39. Așa cum am mai menționat, sub aspectul realității economice, aceste vânzări / repetate prezintă acte de comerț, efectuate independent de către persoanele fizice u vânzătoare.

40. În astfel de situații, potrivit art. 82 alin. (7) Cod de procedură fiscală, organul fiscal are posibilitatea să înregistreze din oficiu persoanele care desfășoară activități, dar care nu și-au îndeplinit obligația de înregistrare fiscală potrivit legii.

41. În conformitate cu dispozițiile art. 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală „Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.” **Până la acest moment, pentru niciuna din societățile de profil care activează în circumscripția AJFP Buzău nu s-a făcut o interpretare și aplicară a legii similară celei făcute de inspectorii fiscali cu ocazia întocmirii actelor financiar-fiscale contestate.**

În concluzie, în nicio situație (inclusiv în cazul în care organul de control apreciază că veniturile analizate nu intră sub incidența art. 62 lit. f) Societatea nu are obligația de a reține și vira impozite aferente veniturilor obținut de alte persoane din vânzarea deșeurilor, indiferent dacă acestea provin din patrimoniul personal sau nu.

Vă solicităm soluționarea contestației în conformitate cu dispozițiile art. 276 Cod Procedura Fiscală, în raport de motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actelor administrative fiscale contestate, în raport de motivele de nelegalitate și netemeinicie și dispozițiile legale invocate precum și de documentele existente la dosarul cauzei.

Solicitarea de mai sus este întemeiată și pe faptul că în situația de față nu sunt îndeplinite cerințele legale pentru a fi incident vreunul dintre cazurile de suspendare a soluționării

contestației prevăzute de dispozițiile art. 277 Cod Procedura Fiscală. În acest sens vă rugăm să aveți în vedere că constatările organului de inspecție fiscală menționate în cuprinsul deciziei de impunere și al raportului de inspecție fiscală nu vizează mijloacele de probă prezentate de contribuabil pentru stabilirea bazei de impozitare ci modul în care sunt interpretate dispozițiile legale incidente în cauză iar pe de altă parte soluționarea contestației nu depinde de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”

## **I.B. Cu privire la Deciziile nr. X/03.08.2020 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și respectiv penalități de nedeclarare**

**SC AAA SRL BUZĂU** formulează contestația nr. XXX/31.08.2020 înregistrată la DGRFP Galați sub nr. X /14.09.2020, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020 și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/03.08.2020, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Buzău, înțelegând să argumenteze astfel:

### **“I. PREZENTARE A SITUAȚIEI DE FAPT ȘI DE DREPT REȚINUTĂ ÎN ACTELE ADMINISTRATIV FISCALE ATACATE**

1. Societatea a făcut obiectul unei inspecții fiscale finalizate prin emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice nr. nr.X/17.07.2020 („Decizia”) și a Raportului de inspecție fiscală întocmit la persoane juridice nr. nr.XX/17.07.2020, comunicate în data de 21.07.2020 („RIF”).

2. Prin Decizie și RIF s-a reținut de către organul de inspecție fiscală ca în perioada ce a făcut obiectul inspecției fiscale, 11.01.2017 - 31.01.2020, Societatea nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă, nu a declarat și nu a reținut impozit pe veniturile din alte surse aferent achizițiilor de deșeuri (piese de schimb uzate, în speță catalizatori auto/ceramică/componente electronice) efectuate de la persoane fizice pentru care nu s-a făcut dovada că sunt din patrimoniul personal al acestora, în baza borderourilor de achiziție întocmite de Societate, consecința fiscală fiind stabilirea impozitului pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă totală de X lei la o bază impozabilă stabilită suplimentar în suma de XX lei.

3. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020 emisă în dosarul fiscal nr. 340078 s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în cuantum total de X lei din care X lei reprezintă dobânzi aferente impozitului pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar la plata prin decizia de impunere nr. X din data de 21.07.2020.

4. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/03.08.2020 în dosarul fiscal nr. 340078 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Buzău s-au calculat penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere în cuantum de X lei.

### **II. MOTIVAREA ÎN FAPT ȘI ÎN DREPT A CONTESTAȚIEI**

Constatățile și concluziile inspectorilor fiscali sunt eronate pentru următoarele argumente:

5. Societatea apreciază că Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală prin care s-a stabilit în sarcina societății un impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă totală

de X lei la o baza impozabila stabilita suplimentar în suma de XX lei, în considerarea faptului ca veniturile obținute de către persoanele fizice, urmare a plăților în sumă totală de XX lei efectuate de societate în baza borderourilor de achiziție întocmite în perioada ianuarie 2017 - ianuarie 2020 pentru achiziții de deșeuri (piese de schimb uzate în speță catalizatori auto/ceramică/componente electronice) sunt neimpozabile în temeiul dispozițiilor art.62 lit. f) Codul Fiscal (...)

6. Societatea consideră ca în mod eronat organul de inspecție fiscală a apreciat că veniturile obținute de către persoanele fizice, urmare a plăților mai sus menționate efectuate de către societate pe baza borderourilor de achiziție intră în categoria veniturilor din alte surse, în conformitate cu prevederile art. 61 lit. i) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, și în consecință apreciază ca nu avea obligația reținerii la sursă a impozitului pe venit la momentul acordării veniturilor, în temeiul art.115 din Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 16 % asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 11.01.2017-31.12.2017, respectiv prin aplicarea cotei de 10 % asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 01.01.2018-31.01.2020.

7. Rezulta astfel ca societatea nu datorează impozitul pe venit calculat suplimentar prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală și în consecință, având în vedere caracterul lor accesoriu, Societatea nu datorează nici dobânzile în quantum de X lei ce i-au fost calculate prin decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

8. În afara considerentelor mai sus expuse va rugăm să aveți în vedere ca potrivit dispozițiilor art. 132 din legea nr. 207/2015 privind Codul Fiscal au obligația de a declara impozitul reținut la sursă doar plătitorii de venituri or așa cum am detaliat mai sus societatea nu avea obligația plății acestui impozit.

9. Astfel, considerând că nu are obligația reținerii la sursă a impozitului pe venit în mod greșit s-a apreciat de organul fiscal ca suntem în ipoteza prevăzută de dispozițiile art. 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura fiscală în sensul în care Societatea nu a declarat sau a declarat incorect obligațiile fiscale datorate și în consecință în mod netemeinic și nelegal organul fiscal a calculat prin decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii penalități de nedeclarare în quantum de X lei.

În concluzie, pentru toate considerentele de mai sus vă solicităm:

- desființarea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020 în dosarul fiscal nr. 340078 în privința obligațiilor fiscale accesorii în quantum de X lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar prin decizia nr. X din data de 21.07.2020;
- desființarea integrală a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020 în dosarul fiscal nr. 340078 în privința obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare în quantum de X lei.”

**II.A. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020, care constituie suportul informațional al Deciziei de impunere nr. X/17.07.2020, contestată de societatea petentă, organele de inspecție fiscală ale AIF - AJFP Buzău, au consemnat următoarele constatări fiscale cu privire la aspectele contestate:**

**Impozit pe venituri din alte surse**- Perioada supusa verificării: 11.01.2017 - 31.01.2020.

„În urma verificărilor efectuate au fost identificate plăți către persoane fizice, în sumă totală de XX lei efectuate în baza borderourilor de achiziție întocmite de societate în perioada ianuarie 2017 - ianuarie X0, pentru achiziții de deșeuri (piese de schimb uzate, în speță, catalizatori auto / ceramică/ componente electronice).

Urmare a verificării borderourilor de achiziție, s-a constatat că în acestea au fost înscrise cantități semnificative de catalizatori auto, comparativ cu numărul de mijloace de transport auto pe care le-ar fi putut deține persoanele fizice vânzătoare în patrimoniul personal, astfel încât, veniturile obținute să nu fie neimpozabile potrivit prevederilor art. 62 lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare,(...)

Totodată, borderourile de achiziții de piese de schimb uzate prezentate de către reprezentantul societății nu sunt documente de livrare utilizate de persoane fizice autorizate pentru activități încadrate în categoria veniturilor din activități independente conform art. 67, alin.1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (...).

Potrivit jurnalelor de cumpărări în perioada ianuarie 2017- ianuarie X0, societatea AAA SRL a întocmit și înregistrat, în evidența contabilă borderouri de achiziție de la persoane fizice, pentru achiziții de deșeuri (piese de schimb uzate - în speță, catalizatori auto / ceramică/ componente electronice), centralizate în anexa nr.2, în sumă totală de XX lei, suma plătită integral.

Prin Procesul verbal XX/11.11.2019 întocmit de către Direcția Regională Antifraudă nr.2 Constanța, s-a constatat că proveniența deșeurilor nu a fost certificată potrivit prevederilor legale, respectiv patrimoniu personal sau persoane fizice autorizate și s-a procedat la verificarea în Sistemul național de evidență auto a istoricului mijloacelor de transport deținute în patrimoniu personal de către persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziție. În urma verificărilor efectuate s-a constatat faptul că, în perioada verificată persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziție nu au deținut în patrimoniu personal un număr de mijloace de transport atât de mare sau chiar deloc, din care în urma scoaterii din circulație (la radierea prin dezmembrare), să rezulte cantitățile semnificative de catalizatori auto vânduți de persoane fizice în mod repetat, societății AAA SRL, astfel că veniturile obținute de persoanele fizice vânzătoare nu pot fi încadrate în categoria veniturilor neimpozabile ca fiind din patrimoniul personal (gospodărie proprie).

Pe de altă parte radierea din circulație a mijloacelor de transport ca urmare a dezmembrării se face în urma predării mijloacelor de transport la firme autorizate în acest sens, care certifică predarea și distrugerea acestora (certificat de distrugere), în urma căreia rezultă deșeurile, piesele de schimb uzate, în speță catalizatorii auto.

Au fost astfel încălcate prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 (1) și (2).

(...)

Având în vedere că nu s-a putut certifica proveniența deșeurilor, ca fiind din patrimoniu personal, veniturile obținute de persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziții intră în categoria veniturilor din alte surse, în conformitate cu prevederile art. 61, lit.i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste venituri din alte surse prevăzute la art. 61, lit. i) din Legea nr. 227/2015, sunt definite de art. 114, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că „Venituri din alte surse sunt orice venituri



identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61, lit.a)-h), altele decât veniturile neimpozabile ...”

Societatea avea obligația reținerii la sursă a impozitului pe venit la momentul acordării veniturilor în temeiul art. 115 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 11.01.2017- 31.12.2017, respectiv prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 01.01.2018- 31.01.2020.

Astfel, în perioada 11.01.2017 - 31.12.2017, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă achiziții de la/plăți către persoane fizice, pe baza de borderouri, în sumă totală de X XX lei, având obligativitatea reținerii / declarării / plății impozitului pe venit cu reținere la sursă în sumă de X lei ( X XX lei / 84% \*16%).

În perioada 01.01.2018 - 31.01.2020, AAA SRL a înregistrat în evidența contabilă achiziții de la/plăți către persoane fizice, pe baza de borderouri, în sumă totală de X lei, având obligativitatea reținerii / declarării / plății impozitului pe venit cu reținere la sursă în sumă de X lei ( X lei / 90% \*10%).

În urma analizării documentelor de evidența contabilă, a declarațiilor fiscale și informative existente la dosarul fiscal, echipa de control a constatat faptul că societatea AAA SRL nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat impozit pe veniturile din alte surse pentru perioada 11.01.2017 - 31.01.2020 în sumă totală de X lei( X + X ).

Impozitul pe veniturile din alte surse pentru care exista obligația plătitorului de venit de reținere la sursă, se declară de către acesta în formularul 100 <Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat>, care se depune până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost reținut, precum și a persoanelor fizice identificate prin CNP și a veniturilor realizate de către acestea, prin formularul 205 <Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit>, termenul de depunere fiind până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul anterior, conform O.P.A.N.A.F. nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, respectiv art. 132 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, societatea AAA SRL a încălcat prevederile Ordinului nr. 2264/2016 din 26 iulie 2016 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, care impun declararea operațiunilor realizate cu persoane neînregistrate în scopuri de TVA la secțiunea „D” a declarației informative D 394 , în speță achizițiile de deșuri de la persoanele fizice, în baza borderourilor de achiziție înregistrate în evidența contabilă .

Recapitulând, pentru perioada 11.01.2017 - 31.01.2020, echipa de control a constatat că societatea AAA SRL nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat impozit pe veniturile din alte surse aferent achizițiilor de la persoane fizice de deșuri (piese de schimb uzate, în speță catalizatori auto/ceramică/componente electronice), în baza

borderourilor de achiziție întocmite de societate, fapt pentru care s-a stabilit impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă totală de X lei ( X + X ).”

**În referatul cu propuneri de soluționare a contestației** înaintat cu adresa nr. X X/07.09.2020 înregistrată la registratura generală a DGRFP Galați sub nr. GLR\_REG XXX din 10.09.2020, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul AJFP BUZĂU propun „*respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. F–BZ X/17.07.2019*”.

De asemenea în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației se menționează că: urmare a constatărilor efectuate cu ocazia inspecției fiscale, “*a fost întocmită sesizare penală nr. XX/21.07.2020, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Buzău, întrucât faptele descrise anterior, pot întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute de Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, art. 9 alin (1), litera a)*”.

#### **II.B. Deciziile nr. X/03.08.2020 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând:**

- **dobânzi și penalități de întârziere** în sumă totală de X lei, **din care se contestă doar suma de X lei dobânzi** aferente impozitului pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. X/21.07.2020;

- **penalități de nedeclarare în sumă de X lei** aferente obligațiilor stabilite suplimentar la impozitul pe veniturile din alte surse prin Decizia de impunere nr. X/21.07.2020, sumă contestată în totalitate,

au fost emise de organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați – structura de colectare, în temeiul art. 98 lit. c), art. 173 alin. (5) și art. 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale și respectiv pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

Calculul detaliat al obligațiilor fiscale accesorii este prezentat în Anexele Deciziilor nr. X din 03.08.2020.

**Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației** nr. 67644/08.09.2020 întocmit de către reprezentanții A.J.F.P. Buzău – Structura de colectare și înregistrat la registratura DGRFP Galați sub nr. GLR\_REG YYY/14.09.2020 se **propune** ca „*decizia pronunțată în soluționarea contestației privind decizia de calcul accesorii nr. X/03.08.2020, să fie similară cu cea pronunțată în soluționarea contestației depusă de societate împotriva deciziei de impunere nr. X/21.07.2020*”.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**III.A. Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă SC AAA SRL datorează suma de X lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/17.07.2020, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP**

**Buzău, în condițiile în care, nu s-a demonstrat contrariul celor constatate de inspecția fiscală.**

**În fapt**, în timpul inspecției fiscale, pentru perioada 11.01.2017 - 31.01.2020, echipa de control a constatat că societatea AAA SRL nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat impozit pe veniturile din alte surse aferent achizițiilor de la persoane fizice de deșeuri (piese de schimb uzate, în speță catalizatori auto/ceramica/componente electronice), în baza borderourilor de achiziție întocmite de societate, fapt pentru care s-a stabilit impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă totală de X lei instituit prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 și în Raportul de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020 care a stat la baza emiterii, contestată.

Petenta **AAA SRL** contestă parțial Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 pentru obligația fiscală stabilită suplimentar în suma de X lei, reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, aferente bazei impozabile suplimentare în sumă de XX lei, susținând că sumele plătite de societate pentru deșeurile achiziționate în perioada ianuarie 2017- ianuarie 2020 sunt scutite de impozit pe venit potrivit prevederilor art. 62, lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, deoarece există declarația pe propria răspundere a deținătorului de deșeuri că provin din patrimoniul personal, societatea neputând verifica realitatea acestora, neavând acces la bazele de date centralizate ale instituțiilor statului, ci numai organul de control care a avut la dispoziție aceste informații și a verificat istoricul mijloacelor de transport deținute în patrimoniul personal de persoanele fizice.

**În drept**, potrivit prevederilor din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează la:

**ART. 61 - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit**

**“Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:**

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 67 ;**
- a<sup>1</sup>) venituri din drepturi de proprietate intelectuală, definite potrivit art.70 ;**
- b) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76 ;**
- c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 83 ;**
- d) venituri din investiții, definite conform art. 91 ;**
- e) venituri din pensii, definite conform art. 99 ;**
- f) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, definite conform art. 103;**
- g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 108 ;**
- h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art. 111 ;**
- i) venituri din alte surse, definite conform art. 114 și 117.”**

**ART. 62 - Venituri neimpozabile**

„În înțelesul impozitului pe venit, **următoarele venituri nu sunt impozabile:**

(...) **f) veniturile de orice fel, în bani sau în natură, primite la predarea deșeurilor din patrimoniul personal;”**

**ART. 114 - Definirea veniturilor din alte surse**

(1) **„Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a) - h), altele decât veniturile**

**neimpozabile** în conformitate cu prezentul titlu.

(2) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

(...) g) **veniturile din activități, altele decât cele de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, precum și activități agricole, silvicultură și piscicultură, pentru care sunt aplicabile prevederile cap. II - Venituri din activități independente și cap. VII - Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;**"

#### **Norme metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016**

Pct 34, alin. (2). - în aplicarea art. 114 din Codul fiscal:

"(2) În veniturile din activitățile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal sunt cuprinse veniturile realizate de contribuabilii care nu sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie și care desfășoară activități de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale, din drepturi de proprietate intelectuală, precum și venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, fără a avea caracter de continuitate și pentru care nu sunt aplicabile prevederile cap. II Venituri din activități independente și cap. VII Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură din titlul IV al Codului fiscal."

#### **ART. 115 - Calculul impozitului și termenul de plată**

„(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% (și respectiv 10% începând cu 01.01.2018) asupra venitului brut pentru veniturile prevăzute la art. 114, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. I).

(1<sup>1</sup>) Fac excepție de la prevederile alin. (1) contribuabilii care obțin venituri din activitățile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. g), **care fac dovada înregistrării fiscale pentru activitatea respectivă**, potrivit legislației în materie, prin depunerea declarației pe propria răspundere, la plătitorii de venituri, la momentul plății veniturilor.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut."

#### **ART. 132 - Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă**

„(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să plătească și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de plată a acestuia inclusiv.

(2) Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitelor au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat, cu excepția plătitorilor de venituri din salarii și asimilate salariilor, plătitorilor de venituri din drepturi de proprietate intelectuală, plătitorilor de venituri în baza contractelor de activitate sportivă, venituri din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, aceștia având obligația depunerii Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate."

#### **- LEGE Nr. 82/1991 - LEGEA CONTABILITĂȚII, Republicată**

##### **ART. 6**

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel

*calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

**În fapt**, din consemnările organelor de inspecție fiscală făcute în Raportul de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020 și ale inspectorilor antifraudă din Procesul verbal 6287/11.11.2019 (aflăte în copie la dosarul cauzei), se rețin următoarele:

➤ în perioada ianuarie 2017- ianuarie X0, potrivit jurnalelor de cumpărări, societatea AAA SRL a întocmit și înregistrat, în evidența contabilă borderouri de achiziție de la persoane fizice, pentru achiziții de deșeuri (piese de schimb uzate - în speță, catalizatori auto / ceramică/ componente electronice), în sumă totală de 21.705.245 lei, sumă plătită integral (achiziții centralizate în anexa nr. 3 la RIF, aflată în copie la dosarul cauzei).

➤ Prin Procesul verbal 6287/11.11.2019 întocmit de către Direcția Regională Antifraudă nr.2 Constanța, s-a constatat că proveniența deșeurilor nu a fost certificată potrivit prevederilor legale, respectiv din patrimoniu personal sau de la persoane fizice autorizate și s-a procedat la verificarea în Sistemul național de evidență auto a istoricului mijloacelor de transport deținute în patrimoniu personal de către persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziție. În urma verificărilor efectuate s-a constatat faptul că, în perioada verificată persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziție nu au deținut în patrimoniu personal un număr de mijloace de transport atât de mare sau chiar deloc, din care în urma scoaterii din circulație (la radierea prin dezmembrare), să rezulte cantitățile semnificative de catalizatori auto vânduți de persoane fizice în mod repetat, societății AAA SRL

Pe de altă parte radierea din circulație a mijloacelor de transport ca urmare a dezmembrării se face în urma predării mijloacelor de transport la firme autorizate în acest sens, care certifică predarea și distrugerea acestora (certificat de distrugere), în urma căreia rezultă deșeurile, piesele de schimb uzate, în speță catalizatorii auto.

➤ potrivit prevederilor art. 62 lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, veniturile de orice fel, în bani sau în natură, primite la predarea deșeurilor din patrimoniul personal sunt neimpozabile, însă, urmare verificării borderourilor de achiziție întocmite de societate, s-a constatat că în acestea au fost înscrise cantități semnificative de catalizatori auto, comparativ cu numărul de mijloace de transport auto pe care le-ar fi putut deține persoanele fizice vânzătoare în patrimoniul personal, astfel încât, veniturile obținute să nu fie neimpozabile.

➤ Totodată, trebuie reținut faptul că borderourile de achiziții de piese de schimb uzate prezentate de către reprezentantul societății nu sunt documente de livrare utilizate de persoane fizice autorizate pentru activități încadrate în categoria veniturilor din activități independente conform art. 67, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (...).

Având în vedere că nu s-a putut certifica proveniența deșeurilor, ca fiind din patrimoniu personal (gospodărie proprie), veniturile obținute de persoanele fizice, înscrise în borderourile de achiziții, intră în categoria veniturilor din alte surse, în conformitate cu prevederile art. 61, lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste venituri din alte surse prevăzute la art. 61, lit. i) din Legea nr. 227/2015, sunt definite de art. 114, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că „**Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61,**

lit.a)- h), altele decât veniturile neimpozabile ...”, iar la alin. (2) se enumeră, fără a fi limitative, aceste venituri, printre care la lit. g): **“veniturile din activități, altele decât cele de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, precum și activități agricole, silvicultură și piscicultură, pentru care sunt aplicabile prevederile cap. II - Venituri din activități independente și cap. VII - Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;”**

Mai mult, la Pct 34, alin. (2), din HG nr. 1/2016, dat în aplicarea art. 114 din Codul fiscal se precizează că în veniturile din activitățile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal **sunt cuprinse veniturile realizate de contribuabilii care nu sunt înregistrați fiscal** potrivit legislației în materie **și care desfășoară activități de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale, din drepturi de proprietate intelectuală, precum și venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, fără a avea caracter de continuitate și pentru care nu sunt aplicabile prevederile cap. II Venituri din activități independente și cap. VII Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură din titlul IV al Codului fiscal.**

Impozitul pe veniturile din alte surse pentru care există obligația plătitorului de venit de reținere la sursă, se declară de către acesta în formularul 100 <Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat>, care se depune până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost reținut, precum și a persoanelor fizice identificate prin CNP și a veniturilor realizate de către acestea, prin formularul 205 <Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit>, termenul de depunere fiind până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul anterior, conform O.P.A.N.A.F. nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, respectiv art. 132 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Așadar, în urma analizării documentelor de evidența contabilă, a declarațiilor fiscale și informative existente la dosarul fiscal, echipa de control a constatat corect faptul că societatea avea obligația reținerii la sursă a impozitului pe venit la momentul acordării veniturilor în temeiul art. 115 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 11.01.2017- 31.12.2017, respectiv prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturilor brute plătite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 01.01.2018- 31.01.2020.

Astfel, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă achiziții de la/plăți către persoane fizice, pe bază de borderouri:

- în perioada 11.01.2017 - 31.12.2017, în sumă totală de X XX lei, având obligativitatea reținerii / declarării / plății unui impozit pe venit cu reținere la sursă în sumă de X lei ( X XX lei / 84% \*16%) și

- în perioada 01.01.2018 - 31.01.2020, în sumă totală de X lei, având obligativitatea reținerii / declarării / plății unui impozit pe venit cu reținere la sursă în sumă de X lei ( X lei / 90% \*10%).

În concluzie, societatea AAA SRL nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat impozit pe veniturile din alte surse aferent achizițiilor de deșeuri (piese de schimb uzate, în speță catalizatori auto/ ceramică/ componente electronice) de la persoane fizice, în baza borderourilor de achiziție întocmite de aceasta, fapt pentru care s-a stabilit impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă totală de X lei ( X + X ).

⇒ Referitor la afirmația petentei că sumele plătite de societate pentru deșeurile achiziționate în perioada ianuarie 2017- ianuarie 2020 sunt scutite de impozit pe venit potrivit prevederilor art. 62, lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, deoarece există declarația pe propria răspundere a deținătorului de deșeurii că provin din patrimoniul personal, societatea neputând verifica realitatea acestora, nu se susține deoarece:

- cantitățile semnificative de catalizatoare înscrise în borderourile de achiziție (20-30 bucăți pe un borderou de la o singură persoană fizică) și achiziționarea în mod repetat de la aceleași persoane fizice, arată clar că nu sunt deșeurii din patrimoniul personal (gospodărie proprie). Din casarea unui autoturism aflat în proprietate personală nu pot rezulta asemenea cantități, acesta având un catalizator, fapt ce putea fi observat cu ușurință și de reprezentanții societății.
- persoanele fizice care au predat deșeurii, nu au făcut dovada prin depunerea declarației pe propria răspundere la plătitorul de venituri, la momentul plății veniturilor, așa cum este prevăzut la art. 115 alin. (1<sup>1</sup>) din Legea nr. 227/2015, că sunt **înregistrați fiscal pentru activitatea respectivă**, potrivit legislației în materie
- în urma verificărilor efectuate, în virtutea rolului activ prevăut de Codul de procedură fiscală, a rezultat că în perioada ianuarie 2017- ianuarie 2020 aceste persoane fizice nu au deținut în patrimoniu personal un număr de mijloace de transport atât de mare sau chiar deloc, din care, în urma scoaterii din circulație a acestora (la radierea prin dezmembrare), să rezulte cantitățile semnificative de catalizatori auto vânduți de persoanele fizice în mod repetat, către AAA SRL.

Prin urmare, veniturile obținute de persoanele fizice vânzătoare nu pot fi încadrate în categoria veniturilor neimpozabile ca fiind din patrimoniul personal (gospodărie proprie), iar obligația calculării, înregistrării în evidența contabilă și a declarării impozitului pe veniturile din alte surse aferent achizițiilor de la aceste persoane fizice, revenea societății petente.

⇒ Referitor la afirmația petentei că organele de inspecție fiscală nu au făcut nicio mențiune concretă, cu prezentarea operațiunii/operațiunilor și a vânzătorilor pentru a proba caracterul sporadic sau de continuitate al veniturilor obținute de persoanele fizice vânzătoare de deșeurii, element esențial pentru calificarea acestora ca venituri din alte surse, reiterăm că pct. 34, alin. (2) din HG 1/2016 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 227/2015 privind Codul Fiscal cu completările ulterioare se referă la veniturile din activitățile prevăzute la art. 114, alin.(2), lit. g) din Codul Fiscal „*altele decât cele de producție, comerț, prestări servicii...*”, care nu au caracter de continuitate și nicidecum la veniturile din alte surse prevăzute la art. 61, lit. i) din Legea nr. 227/2015, definite de art. 114, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează ca „*Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61, lit.a)- h), altele decât veniturile neimpozabile ...*”, iar art. 114, alin.(2) stipulează că :

„(2) În această categorie se includ și nu sunt limitate, următoarele venituri: (...).”, prevederi citate și în precedent.

Iar operațiunile vânzătorilor persoane fizice, cu privire la cantitățile și repetitivitatea acestora, se pot observa din Borderourile de achiziții aflate în copie la dosarul cauzei

⇒ Referitor la afirmația petentei că sub aspectul realității economice, există și ipoteza că deșeurile în cauză să fi fost achiziționate în prealabil de persoane fizice în scopul revânzării către AAA SRL, iar revânzarea acestora nu sunt venituri din alte surse, ci reprezintă o activitate independentă de comerț, obligația declarării și plății impozitului pe

venit revenind acestor persoane fizice, mai trebuie precizat, în plus față de cele reținute în precedent, că:

- în această speță, borderourile de achizitii de deșeuri (catalizatori), prezentate de către reprezentantul societății nu sunt documente de livrare utilizate de persoane fizice autorizate pentru activități încadrate în categoria veniturilor din activități independente conform art. 67, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Documentul de livrare în această situație este factura fiscală emisă de către persoanele fizice autorizate, în baza căreia cumpărătorul înregistrează achiziția în evidența contabilă,
- și așa cum s-a mai arătat, ar fi trebuit să depună o declarație pe propria răspundere la plătitorul de venit.

Astfel, obligația de plată a impozitului pe venit aferent livrărilor de deșeuri nu este în sarcina persoanelor fizice de la care s-au efectuat achizițiile, acestea nefiind persoane fizice autorizate pentru activități încadrate în categoria veniturilor din activități independente, care emit facturi fiscale pentru livrările efectuate, ci, obligația reținerii și plății impozitului revine plătitorului de venit – SC AAA SRL.

În concluzie, având în vedere că nu s-a putut certifica proveniența deșeurilor, ca fiind din patrimoniu personal, iar documentele prezentate de societate nu sunt documente de livrare (facturi fiscale) utilizate de persoane fizice autorizate pentru activități încadrate în categoria veniturilor din activități independente, veniturile obținute de persoanele înscrise în borderourile de achiziții întocmite și prezentate de societate, sunt venituri din alte surse, în conformitate cu prevederile art. 61, lit. i), coroborat cu art. 114, alin.(1) și (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile și prevederile art. 115 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturilor brute platite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 11.01.2017- 31.12.2017, respectiv prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturilor brute platite persoanelor fizice în baza borderourilor de achiziție înregistrate în perioada 01.01.2018- 31.01.2020.

Prin urmare, pentru considerentele reținute în precedent și pentru că petenta nu prezintă alte dovezi în fapt și drept care să combată constatările echipei de inspecție cu privire la impozitul pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, organul de soluționare competent nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației, argumentele invocate de contestatară și ca urmare, **contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru suma de X lei reprezentând impozit pe venituri din alte surse stabilită prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.**

***III.B. Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă SC AAA SRL BUZĂU datorează suma totală de X lei reprezentând dobânzi și respectiv suma totală de X lei penalități de nedeclarare, instituite de către AJFP BUZĂU – structura de colectare prin Deciziile nr. X/03.08.2020, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.***

**În fapt**, în data de 03.08.2020 reprezentanții A.J.F.P. Buzău - structura colectare au emis Deciziile nr. X referitoare la obligații fiscale accesorii în sumă totală de X ZZ lei, reprezentând așa cum reiese din Anexele la deciziile mai sus menționate:



1. - dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de X lei ( X lei dobânzi și X lei penalități de întârziere) **din care petenta contestă parțial, doar suma de X lei**, respectiv obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile din alte surse de X lei instituit prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020;

și

2. - penalități de nedeclarare în sumă totală de X lei, contestate în totalitate, penalități aferente obligațiilor fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.

Dobânzile și penalitățile de nedeclarare în sumă totală de X X ZZZYY lei, contestate, stabilite prin Deciziile nr. X din 03.08.2020 referitoare la obligațiile fiscale accesorii, au fost calculate în temeiul art. 98 lit. c), art. 173 alin. (5) și art. 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură Fiscală, cu modificările ulterioare.

Prin contestația formulată societatea petentă contestă obligațiile fiscale accesorii în suma totală X X ZZZYY lei (X lei dobânzi + Y.X lei penalități de nedeclarare), aferente obligațiilor fiscale la impozitul pe veniturile din alte surse stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, motivată de faptul că au fost contestate și actele administrativ fiscale prin care au fost stabilite acestea: Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 și Raportul de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020.

**În drept**, în vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Galați a avut în vedere legislația în materie, în vigoare în perioadele pentru care au fost calculate obligațiile fiscale accesorii, respectiv prevederile:

⇒ **Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare** (act normativ în vigoare de la 01.01.2016):

**„ART. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

**„ART. 174 Dobânzi**

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”*

**“ART. 176 Penalități de întârziere, alin. (1) și (3)**

*(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

**ART. 181, alin. (1) și (4)**

*„(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.*

*(4) Aplicarea penalității de nedeclarare prevăzute de prezentul articol nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de prezentul cod.”*

Față de prevederile legale sus menționate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal. Pentru neachitarea obligațiilor fiscale se calculează dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate, iar plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere.

⇒ **OPANAF Nr. 3834/2015** pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare - Anexa la Procedură, CAPITOLUL I, pct.1 și 2:

*„1. În situația în care contribuabilul/plătitorul nu a declarat sau a declarat incorect obligațiile fiscale principale, acestea se stabilesc de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.*

*2. Pentru obligațiile fiscale principale prevăzute la pct. 1, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare, fără a se mai calcula pentru acestea penalități de întârziere. Stabilirea penalității de nedeclarare, potrivit prezentei proceduri, nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de lege.”*

**În speță**, urmare transmiterii RIF nr. XX/17.07.2020 organele fiscale din cadrul structurii de colectare a AJFP BUZĂU au procedat la verificarea evidenței fiscale și instituirea accesoriilor pentru toate obligațiile fiscale neachitate din fișa pe plătitor, inclusiv debitele stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.

Prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/03.08.2020 au fost calculate accesorii aferente:

- obligațiilor fiscale principale declarate de societate prin declarații cod 100, 112 și
- obligațiilor stabilite suplimentar de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020,

de la scadența fiecărui debit neachitat și până la 03.08.2020.

Astfel, în fișa pe plătitor prin Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/03.08.2020 au fost instituite accesorii în sumă totală de X ZZ lei, reprezentând:

- X lei dobânzi (aferente: impozitului pe veniturile din salarii X lei, impozitului pe profit – XXX lei, **impozitului pe venitul din alte surse – X lei**, contribuții sociale – XX lei);
- X lei penalități de întârziere (aferente: impozitului pe veniturile din salarii X lei, impozitului pe profit – XX lei, contribuții sociale – XX lei)
- **X lei penalități de nedeclarare.**

Din suma totală de X ZZ lei ( X lei dobânzi, X lei penalități de întârziere și X lei penalități de nedeclarare) stabilită prin Deciziile nr. X/03.08.2020, agentul economic **contestă doar suma de X X ZZYYY lei, respectiv:**

- din **Decizia** referitoare la obligațiile fiscale **accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020, s-au contestat doar accesorii în sumă de X lei reprezentând dobânzi** aferente sumelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere X/17.07.2020 la impozitul pe veniturile din alte surse (X lei),

- din **Decizia** referitoare la obligațiile de plată **accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/03.08.2020 s-au contestat în totalitate penalitățile de nedeclarare în**

**quantum de Y.X lei**, calculate pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. X/17.07.2020, la impozitul pe veniturile din alte surse.

Din analiza documentelor aflate la dosar, a Deciziilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X din 03.08.2020, a Anexelor Deciziilor nr. X/03.08.2020, se reține că, aceste acte administrativ-fiscale contestate au fost emise de A.J.F.P. Buzău – structura de colectare, cu respectarea prevederilor legale, conform modelului prevăzut în OPANAF nr. 967/2017 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, emise și tipărite prin intermediul Unității de imprimare rapidă, respectiv, cuprind toate elementele prevăzute de art. 43 din OUG nr. 92/2003, respectiv art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea pentru stabilirea dobânzilor, penalităților de întârziere și penalităților de nedeclarare, contestate, organele fiscale au aplicat procentele de accesorii prevăzute de actele normative (anterior citate la „În drept”) în vigoare în perioadele aferente debitorilor stabilite suplimentar de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.

SC AAA SRL își întemeiază contestația împotriva deciziilor nr. X/03.08.2020 argumentând doar că accesoriile ar fi nedatorate întrucât baza stabilită prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 nu este datorată, fără a prezenta alte argumente de drept și de fapt și fără a contesta modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere/nedeclarare, a perioadei și cotelor aplicate.

**Întrucât la pct. III.A. din prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată** contestația formulată de societatea petentă **pentru suma totală de X lei** reprezentând obligații fiscale principale la impozitul pe veniturile din alte surse, contestate, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020, în soluționarea contestației formulate împotriva Deciziei nr. X/03.08.2020 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și a Deciziei nr. X/03.08.2020 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare prin care au fost instituite accesorii aferente obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar, menționate mai sus, **se va aplica principiul de drept „*acesorium sequitur principale*”.**

Astfel, în urma analizării și conexării informațiilor și datelor privind obligațiile fiscale principale și accesorii din: Raportul de inspecție fiscală nr. XX/17.07.2020, anexa la Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 privind *<Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale>*, anexele Deciziilor nr. X/03.08.2020 referitoare la obligațiile de plată accesorii (cu calculul detaliat pe sume), se va proceda la **respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de societate **pentru accesorii în sumă totală de X X ZZYYYlei** înstituite prin Deciziile nr. X/03.08.2020, reprezentând:

- X lei dobânzi și
- X lei penalități de nedeclarare

aferente impozitului pe veniturile din alte surse în sumă de X lei stabilit suplimentar în urma inspecției fiscale prin Decizia de impunere X/17.07.2020;

\*\*\*

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate în precedent în secțiunile III.A, și III.B. din prezenta decizie și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, și în baza art. 269 (1), art. 270(1), art. 272, art. 273 și art. 279 (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările ulterioare **se**

## DECIDE:

**A. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC AAA SRL, CUI X , cu sediul în X , jud. Buzău, împotriva sumei de X lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Buzău;**

**B.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC AAA SRL Buzău, CUI X , împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/03.08.2020 emisă de AJFP BUZĂU – structura de colectare, pentru suma de X lei reprezentând dobânzi aferente sumelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere X/17.07.2020 la impozitul pe veniturile din alte surse;**

**B.2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC AAA SRL Buzău, CUI X , împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/03.08.2020 emisă de AJFP BUZĂU – structura de colectare, pentru penalități de nedeclarare în sumă de Y.X lei aferente obligațiilor fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. X/17.07.2020.**

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,